



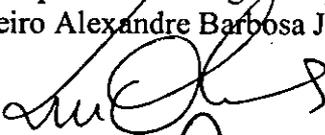
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10980.010781/2002-88
Recurso n° 149.846 Voluntário
Matéria CSLL
Acórdão n° 103-23.332
Sessão de 07 de dezembro de 2007
Recorrente FRUPEL AGRÍCOLA LTDA
Recorrida 1ª TURMA DA DRJ EM CURITIBA/ PR

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – ATIVIDADE RURAL -
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE PERÍODOS
ANTERIORES – LIMITES - É possível a compensação da base
de cálculo negativa da contribuição sobre o lucro, decorrentes da
atividade rural, sem a aplicação da trava de 30%, mesmo antes da
permissão expressa no art. 41 da Medida Provisória nº 2.113/01.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por
FRUPEL AGRÍCOLA LTDA.,

ACORDAM os membros da terceira câmara do primeiro conselho de
contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso; vencidos os Conselheiros
Luciano de Oliveira Valença (Relator) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, nos termos do
relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto
vencedor o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
Redator Designado

Formalizado em: 25 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva,
Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Jacinto do Nascimento.
Ausente justificadamente o Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Tratam os autos de lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciado no auto de infração às fl. 69/73, referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997, com crédito tributário de R\$ 33.654,39.

O lançamento decorreu de glosa de compensação da base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, haja vista ter sido efetuada acima do limite percentual de 30% do lucro líquido ajustado, com infração ao disposto no art. 58 da Lei nº 8.981/95 e no art. 16 da Lei nº 9.065/95.

Cientificado em 30/10/2002, consoante AR à fl. 75, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fl. 76/79, em 29/11/2002, segundo protocolo de recebimento à fl. 76, acostada dos documentos às fl. 80/208, com os seguintes argumentos, em síntese:

- conforme contrato social, dedica-se à atividade agrícola;
- conforme declarações de imposto de renda relativas aos anos 1992 e 1997, tanto a base negativa de períodos anteriores, quanto o lucro líquido ajustado do ano 1997, provêm exclusivamente da atividade rural;
- uma vez que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 determina que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, deve-se considerar a regra contida no art. 27, da IN SRF nº 51/95, que dispõe que não há limitação percentual para a compensação de prejuízos decorrentes da atividade rural;
- a MP nº 2.113-32, de 21/06/2001, pôs fim a qualquer dúvida sobre o assunto, ao estabelecer que o limite máximo previsto no art. 16 da Lei nº 9.065/95 não se aplica ao resultado decorrente da exploração da atividade rural relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL;
- com base no art. 106, I, do CTN, tal dispositivo deve ser aplicado retroativamente. Nesse sentido, decisões do Conselho de Contribuintes, cujas ementas transcreve.

No acórdão nº 9.438, de 14/10/2005, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba- PR decidiu pela procedência do lançamento, entendendo que no ano 1997 a compensação de bases negativas de CSLL era limitada a 30% do lucro líquido ajustado, ainda que decorrente de resultado da atividade rural. Amparou a decisão nas considerações abaixo transcritas:

"No que tange às empresas que exploram a atividade rural, cuja tributação obedece ao disposto na Lei nº 8.023, de 1990 e alterações posteriores, há que se esclarecer que a Lei nº 8.981, de 1995, ao instituir, em seus arts. 42 e 58, respectivamente, o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas acumuladas, não excepcionou tais empresas, o mesmo ocorrendo com a Lei nº 9.065, de 1995, sendo que tal exceção apenas foi admitida pela IN SRF

nº 51, de 1995, e posteriormente pela IN SRF nº 11, de 1996, mas exclusivamente quanto ao prejuízo fiscal compensável com o lucro real da atividade rural, base de cálculo do IRPJ, como se observa do caput do art. 27, transcrito pela interessada, não tendo contudo esses atos normativos se reportado à compensação integral das bases negativas acumuladas.

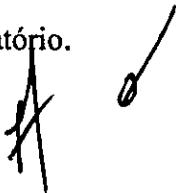
Além do mais, inobstante a Lei nº 8.023, de 1990, facultasse a compensação integral de prejuízos fiscais da atividade rural, somente após a edição da Lei nº 8.383, de 1991, tornou-se cabível a compensação das bases negativas acumuladas da CSLL e, após a vigência das Leis nºs 8.981, de 1995 e 9.065, de 1995, sua compensação integral sem a limitação de 30% somente foi introduzida na legislação tributária pela MP nº 2.113-27, de 2001, não retroagindo para alcançar fatos geradores anteriores.

(...)

*Da mesma forma, em face de a CSLL ter destinação específica, distinta da do IRPJ e tendo sido instituída a limitação à compensação das bases negativas acumuladas mas silenciando o legislador quanto ao tratamento a ser dispensado às empresas que exploram a atividade rural, é inadmissível pretender que, na ausência de disposição expressa, possa-se, por analogia, estender-lhes, quanto à CSLL, o mesmo tratamento dispensado à compensação de prejuízos fiscais, já que estão previstos em diferentes dispositivos da legislação tributária. Também é incabível pretender que se dê aplicação retroativa a novo dispositivo da legislação que passou a admitir tal compensação.”
(grifo no original)*

Após ciência do acórdão em 16/11/2005, conforme AR à fl. 217, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fl. 218/224, em 15/12/2005, segundo protocolo de recebimento à fl. 218, onde reafirmou os argumentos expostos quando da impugnação ao lançamento, reforçando a tese da aplicação retroativa do disposto na MP nº 2.113/2001 haja vista o art. 106, I do CTN, com a transcrição de ementas de decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às formalidades da lei, razão pela qual tomo conhecimento do mesmo.

Quando da publicação da Lei nº 8.383/91, já havia determinação legal para a compensação de prejuízos fiscais com o lucro ajustado de períodos seguintes, havendo, inclusive, previsão específica para o tratamento de prejuízos fiscais apurados na atividade rural no art. 14 da Lei nº 8.023/90. A partir daquele momento, ante o disposto no art. 44, parágrafo único, restou permitida também a compensação da base negativa da CSLL com o lucro ajustado de períodos posteriores:

Art. 44. (...)

Parágrafo único. Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Está evidente que a norma não estabeleceu, para fins de compensação da base negativa da CSLL, qualquer diferenciação entre o resultado da atividade rural e o decorrente das demais atividades.

Posteriormente, a Lei nº 8.981/95 limitou a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, na apuração, respectivamente, do lucro real (art. 42) e da base de cálculo da CSLL (art. 58):

Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

(...)

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

O disposto na referida lei foi mantido na Lei nº 9.065/95:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do

imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado”.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei n° 8.981, de 1995.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.” (grifei)

Frise-se que as Leis n° 8.981/95 e n° 9.065/95, ao estabelecerem o limite percentual para compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL acumulados, não fixaram regra específica para as pessoas jurídicas que apurassem resultado da atividade rural, cuja tributação obedecia o disposto no art. 8.023/90.

Com o advento da IN SRF n° 51/95 e, posteriormente, da IN SRF n° 11/96, as quais regulamentaram o disposto nas Leis n° 8.981/95 e n° 9.065/95 (entre outras), o limite de 30% (trinta por cento) deixou de ser aplicável na compensação de prejuízos fiscais da atividade rural, não havendo, todavia, qualquer referência à possibilidade de compensação integral das bases negativas de CSLL acumuladas.

IN SRF 51/95

Art. 27. A partir do ano-calendário de 1995, para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento.

§ 1º Os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro de 1994 são passíveis de compensação na forma deste artigo, independente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei n° 8.981, de 1995.

§ 3º O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais apurados pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural, bem como pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios

Fiscais a Programas Especiais de Exportação - BEFIEX, nos termos, respectivamente, da Lei n° 8.023, de 12 de abril de 1990 e do art. 95 da Lei n° 8.981 com a redação dada pela Lei n° 9.065, ambas de 1995.

IN SRF 11/96

Art. 35. Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento.

§ 1º Os prejuízos fiscais são compensáveis na forma deste artigo, independentemente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.

§ 2º Os prejuízos apurados anteriormente a 31 de dezembro de 1994, somente poderão ser compensados se, naquela data, fossem ainda passíveis de compensação, na forma da legislação então aplicável.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto com base no lucro real, a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei n° 8.981, de 1995.

§ 4º O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem como aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - BEFIEX, nos termos do art. 95 da Lei n° 8.981 com a redação dada pela Lei n° 9.065, ambas de 1995. (grifei)

Infundada a alegação do sujeito passivo no sentido de ser aplicável à apuração da CSLL o disposto nas instruções normativas antes referidas, amparando-se, para tanto, na determinação contida no art. 57 da Lei n° 8.981/95, que assim dispunha:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n° 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (...)

Isto porque a referida lei, ao tratar em artigo específico (art. 58) sobre a compensação de base negativa de CSLL, demonstrou que o legislador pretendeu não estender para a CSLL as regras de compensação de prejuízos aplicáveis na apuração do IRPJ.

Então, para que a base de cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, pudesse ser compensada com o resultado ajustado dessa mesma atividade, apurado em períodos de apuração subseqüentes, sem o limite máximo de redução de trinta por cento, era necessária a edição de norma que assim estabelecesse.

Isto somente ocorreu com a edição da MP n° 1.991-15, de 2000, art. 42, e reedições:

“Art. 42. O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no art. 16 da Lei n° 9.065, de 20 de junho de 1995, não se

aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL.”

Pretende, contudo, o sujeito passivo, com a transcrição de ementas de diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes e da CSRF, que tal norma tenha aplicação retroativa, nos termos do art. 106, I, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

Sem adentrar no mérito da possibilidade de sua existência ou eficácia (questão controvertida entre doutrinadores), uma vez que a atividade deste conselheiro é vinculada ao disposto em lei, consoante art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC) aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, há que se considerar possível a aplicação retroativa de lei interpretativa. Contudo, também em função deste vínculo, consoante o dispositivo acima é imprescindível que esteja EXPRESSAMENTE indicado ser a lei é interpretativa de norma anterior.

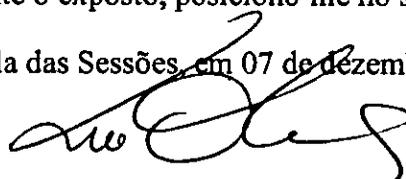
Na espécie não há qualquer informação nesse sentido, o que enseja concluir tratar-se de norma inovadora, aplicável a partir de sua vigência.

Então, tendo em vista que o lançamento refere-se a fato gerador ocorrido em 1997, não há que se falar em aplicação da regra contida na MP nº 1.991-15, de 2000.

Por fim, ante a farta jurisprudência administrativa trazida aos autos pelo sujeito passivo, lembro que os entendimentos nela contidos somente seriam de aplicação obrigatória se estivessem consubstanciados em súmula, nos termos do art. 53 do RICC, ou se lei tivesse lhes atribuído eficácia normativa, consoante o disposto no art. 100, II, do CTN. No caso, a jurisprudência serve apenas como indicativo do entendimento predominante neste órgão, do qual permito-me discordar.

Ante o exposto, posiciono-me no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2007


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Redator Designado

Cinge-se a questão em torno da compensação de bases de cálculo negativas em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, com fato gerador alocado em 31/12/1997. Foram dados como infringidos os artigos 58 da Lei nº 8.981/95 e 12 e 16 da Lei nº 9.065/95 e art. 2º da Lei 7.689/88.

Em que pesem os argumentos do Relator, ousou deles discordar, vez que a autuada explora, exclusivamente, a atividade rural.

A Lei 8.023, de 12/04/90, que alterou a legislação do imposto de renda sobre o resultado da atividade rural estabeleceu, "in verbis":

"Art.14- O prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores. (grifei)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao saldo de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1989."

Em 20 de janeiro de 1995, foi editada a Lei nº 8.981 que alterou o regime de apuração do lucro real, a partir do ano-calendário de 1.995, conforme seus artigos 42 e 58, abaixo transcritos:

"Art. 42. O lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento).

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão da mencionada redução poderá ser utilizada nos anos-calendários subseqüentes." (grifei)

.....

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento"

Também, o art.16 da Lei nº 9.065/95 determinou:

“..a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendários subseqüentes, observado o limite máximo de redução de 30% (trinta por cento), previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.”

Com o objetivo de esclarecer que as pessoas jurídicas excluídas do disposto nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e artigo 15 e 16 da 9.065/95, foi publicada em, 21 de fevereiro, de 1996, a Instrução Normativa SRF nº 11, que assim dispôs em seu artigo 35:

“Art.35. Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento.

.....

§ 4º - O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem como aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 03 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação – BEFIEX, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995” (grifei)

Posteriormente, em 28 de julho, de 1996, a IN-SRF 39/96, abordou novamente a questão dos prejuízos fiscais da atividade rural, em seu artigo 2º, “*in verbis*”:

“Artigo 2º - À compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, não se aplica o limite de trinta por cento de que trata o artigo 15 da Lei 9.065, de 20 de junho de 1995.”(grifei)

Assim, após a análise dos dispositivos pertinentes ao litígio, entendo caber razão à recorrente.

Divirjo do entendimento da autoridade “a quo”, que admite a legalidade da compensação de prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural com lucro real da mesma

atividade, sem qualquer limitação, permanecendo, entretanto, a limitação quanto à compensação de bases negativas de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Parto de princípio da uniformidade de tratamento das regras de apuração da contribuição social sobre o lucro, àquelas pertinentes à apuração do lucro real, inserido no art. 57 da Lei nº 8.981/95: *"Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao artigo 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei"*

A jurisprudência majoritária desta Câmara é no sentido de ser possível a compensação da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, decorrentes da atividade rural, sem qualquer limitação.

Também, o art. 41 da Medida Provisória nº 2.113/32, de 21/06/01, autoriza expressamente a exclusão do limite imposto nas Leis nº 8.981 e 9.065/95, para as empresas que se dediquem à atividade rural, como é o caso da recorrente.

Há efeito "ex tunc" na aplicação de lei que tenha caráter interpretativo, "ex vi" do inciso I, art.106 do CTN.

Tendo a MP meramente declarado que a trava não se aplica para a CSLL decorrente da atividade rural, percebe-se que a mesma deve retroagir seus efeitos aos dispositivos nupercitados.

Este Colegiado, via de decisões da 3ª, 5ª, 7ª e 8ª Câmaras, também, admitem a compensação, conforme Acórdãos 103-124.739, 107-06021, de 13/07/2000, 105-13278, de 17/08/2000, 107-06143, de 07/12/2000 e 108-06790, de 06/12/2001.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, também, já firmou entendimento acerca da possibilidade da compensação integral das bases negativas da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, mesmo antes da permissão expressa na MP.

CSRF/01-04.796

"CSLL – Atividade agrícola – Prejuízos Fiscais – Não se sujeita a atividade rural à "trava" de 30% sobre a sua base negativa, dada a particularidade de sua exploração e legislação específica"



No mesmo sentido, os acórdãos CSRF/01 04.345 e 04.549.

CONCLUSÃO

Pelos fundamentos aqui expostos, VOTO no sentido de Dar Provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 07 de dezembro de 2007

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE